

PDF hosted at the Radboud Repository of the Radboud University Nijmegen

The following full text is a publisher's version.

For additional information about this publication click this link.

<http://hdl.handle.net/2066/38061>

Please be advised that this information was generated on 2018-07-07 and may be subject to change.

Boom Juridische uitgevers
Postbus 85576
2508 CG Den Haag
T (070) 330 70 33
F (070) 330 70 30
E info@bju.nl
I www.bju.nl

EstateTip Review

Afl. 2007-14

14 maart 2007

Als twee jaren te kort blijken te zijn ... Verdeling huwelijksgemeenschap, nalatenschap en inkomstenbelasting

Als voorlopig sluitstuk op de *EstateTip Reviews* over de aanmerkelijkbelangregeling, het erfrecht en het huwelijkvermogensrecht (zie *EstateTip Review* 2007-04, 2007-05, 2007-11 en 2007-13), deze keer aandacht voor de *afwikkeling* van de huwelijksgemeenschap en nalatenschap waartoe aanmerkelijk belangaandelen behoren.

In *EstateTip Review* 2007-11 hebben we kunnen lezen dat de ‘*inbreng*’ van dergelijke aandelen in een huwelijksgemeenschap in beginsel zonder Box II-heffing zal verlopen, omdat artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001 bepaalt dat de *overgang* krachtens *huwelijkvermogensrecht* niet als een vervreemding wordt aangemerkt en er derhalve geen inkomen uit aanmerkelijk belang wordt genoten (art. 4.12 Wet IB 2001). Alleen een *sfeerovergang* (de aandelen belanden bij een niet-binnenlands belastingplichtige of in een ondernemingsvermogen of een resultaat uit een werkzaamheid) kan nog roet in het eten gooien.

De ‘*uitbreng*’ kan eveneens geruisloos plaatsvinden, zo bepaalt artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001, dat – voor zover relevant – als volgt luidt:

‘De (...) verdeling van een nalatenschap of een huwelijksgemeenschap binnen twee jaren na het overlijden van de erflater respectievelijk na de ontbinding van de huwelijksgemeenschap wordt niet als een vervreemding aangemerkt, mits de verkrijger binnenlands belastingplichtige is en de verkregen aandelen of winstbewijzen geen deel uitmaken van het vermogen van een voor zijn rekening gedreven onderneming of tot het resultaat uit een werkzaamheid van hem behoren.’

Voor de goede orde zij opgemerkt, dat indien na de ontbinding van de huwelijksgemeenschap, dan wel de nalatenschap, de daartoe behorende aandelen *niet* worden verdeeld, en iedere deelgenoot zijn aandeel daarin derhalve behoudt, géén vervreemding aan de orde is. Voorts is de fiscus streng als het om de kwalificatie van de gemeenschap gaat. Slechts de verdeling van de – bijzondere – *huwelijks-*

gemeenschap wordt niet als een vervreemding aangemerkt. De verdeling van een – eenvoudige – *gemeenschap* in de zin van titel 7, Boek 3 BW kan niet op een geruisloze doorschuiving van de aanmerkelijkbelangclaim rekenen (zie *EstateTip Review* 2007-13).

De ‘tweejaarstermijn’ van artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001 is een ‘*hard and fast rule*’. Zo blijkt maar weer eens uit hetgeen de minister van Financiën daarover in zijn besluit van 23 november 2006, nr. CPP2006/2674M, onderdeel 6.10, losliet. We laten de minister even aan het woord:

‘Overschrijden de belanghebbenden de tweejaarstermijn dan verbindt de Wet IB 2001 daaraan in beginsel definitieve gevolgen: heffing ter zake van inkomen uit aanmerkelijk belang dient plaats te vinden voorzover sprake is van een onderbedeling. Zo'n situatie van onderbedeling doet zich voor als ten gevolge van de verdeling van de nalatenschap of de huwelijksgemeenschap het aantal verkregen aandelen of winstbewijzen lager is dan het aantal waartoe men gerechtigd is. In het jaar waarin de verdeling van de nalatenschap of van de huwelijksgemeenschap plaatsvindt, bedraagt het in de belastingheffing te betrekken voordeel het verschil tussen de waarde in het economische verkeer en de oorspronkelijke verkrijgingsprijs van de aandelen of winstbewijzen ten aanzien waarvan men is onderbedeeld.’

Streng, maar duidelijk, zo luidt onze conclusie. Maar ook met gevoel voor de dagelijkse praktijk, zo blijkt wel uit hetgeen de minister daaraan toevoegt:

‘In *uitzonderlijke gevallen* blijkt dat een verdeling binnen twee jaren niet mogelijk is. Het beleid met betrekking tot het verlenen van een termijnverlenging is als volgt. De inspecteur beslist op dergelijke verzoeken met inachtneming van het hierna volgende. Komt een verzoek om termijnverlenging binnen *vóór* het verstrijken van bovengenoemde tweejaarstermijn, dan wordt uitsluitend in *zeer bijzondere gevallen* een *redelijke* termijnverlenging toegestaan. Gedacht kan worden aan situaties waarin de vertraging in de verdeling van de nalatenschap of de verdeling van de *gemeenschap* is te wijten aan *overmacht*. Is de vertraging veroorzaakt door de Belastingdienst dan wordt een verzoek om termijnverlenging vanzelfsprekend gehonoreerd.’ [Cursivering van ons, SBS]

Het blijft vanzelfsprekend de vraag wanneer sprake is van overmacht. Gezien de strenge naleving van de tweejaarstermijn zal daarvan niet al te snel sprake zijn, zo is onze indruk.

Daar komt nog bij dat artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001 bepaalt dat uitsluitend bij een verdeling van *dé* huwelijksgemeenschap dan wel *dé* nalatenschap een geruisloze doorschuiving van de aanmerkelijkbelangclaim mogelijk is. Niet zelden zorgen de emoties bij dergelijke verdelingen ervoor dat men maar niet tot bevredigende verdeelingsafspraken komt over vakantiesouvenirs, de foto's van de kinderen, de bestekcassette en ga zo maar door. Terwijl men er voor de aanmerkelijkbelang-aandelen al lang ‘uit’ is.

De afwikkelingspractici hebben daarvoor wel een oplossing als het om de tweejaars-termijn gaat. Zij verdelen ‘*partieel*’. Dit stuit tekstueel echter af op de eis dat het om dé huwelijksgemeenschap dan wel dé nalatenschap dient te gaan.

Ook op dit punt, geeft de minister in het gemelde besluit van 23 november 2006, in onderdeel 7.3, de praktijk een steuntje in de rug. We citeren hem:

‘In artikel 4.17, eerste lid, van de Wet IB 2001 is bepaald dat een verdeling van een nalatenschap binnen twee jaren na het overlijden van de erflater onder voorwaarden niet als een vervreemding wordt aangemerkt. Dit artikel is ook van toepassing bij een zogenoemde partiële verdeling van een *nalatenschap* (cursivering SBS) waarbij binnen voormelde twee-jaarsperiode alleen de aanmerkelijkbelangaandelen zijn toegescheiden en andere vermogensbestanddelen (voorlopig) nog tot een onverdeelde boedel behoren, mits aan de overige wettelijke voorwaarden is voldaan. Gelet op het bepaalde in artikel 4.39 van de Wet IB 2001 geldt voor degene die de aandelen krachtens erfrecht heeft verkregen, als verkrijgingsprijs (een evenredig deel van) de verkrijgingsprijs van de erflater.’

Zo op het eerste gezicht, kunnen we hiermee goed uit de voeten. Wat ontbreekt echter aan deze goedkeuring? De partiële verdeling van een *huwelijksgemeenschap* binnen twee jaar na ontbinding daarvan. Is deze bewust of onbewust weggelaten? Dat valt niet uit het besluit op te maken. Wij kunnen ons echter niet goed voorstellen dat artikel 4.17 lid 1 Wet IB 2001 niet ook op een *partiële* verdeling van een *huwelijksgemeenschap* van toepassing is. Al was het maar omdat aan de partiële verdeling van tot een nalatenschap behorende aanmerkelijkbelangaandelen veelal een – partiële – verdeling van de huwelijksgemeenschap vooraf dient te gaan.

Zou de minister de ‘partiële verdelingsoplossing’ echt uitsluitend willen voorbehouden aan de nalatenschapsafwikkeling waarbij de erflater buiten iedere huwelijks-gemeenschap was gehuwd, of het de afwikkeling van een ongehuwde (langst-levende bijvoorbeeld) betreft? Het lijkt zinvol om daarover in voorkomende gevallen nadrukkelijk met de bevoegde inspecteur van ‘gedachten te wisselen’.